

## ANALISA PUTUSAN BANDING BERKAITAN DENGAN EKUALISASI PAJAK PENGHASILAN DAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI

Angelia dan Retnaningtyas Widuri

Program Akuntansi Pajak Program Studi Akuntansi Universitas Kristen Petra

Email: angeliangel7@hotmail.com

### ABSTRACT

This research was conducted to know the scheme of The Appeal Decision from Tax Court concerning with the Tax Base of Value Added Tax that related with The Equalization of Income Tax and Value Added Tax. This research analyzing 15 decisions taken from the tax year of 2007-2009. From the 15 decisions, The Council decided to accept entirely 7 disputes, 6 disputes was accepted partially, and 2 disputes rejected. The motive of this 15 decisions was the difference in sales reporting on Corporate Income Tax Return, Value Added Tax Return, and the corrections in the Corporate Income Tax that also set for the correction of Tax Base of Value Added Tax. In the trial, the evidence that often used was the written evidence and the recognition of the disputed parties. If it was in accordance with The Council, the evidence submitted by the appellant was strong and appropriate with the provisions of taxation so The Appeal would be accepted and the correction that The Appellee set was canceled, but if the evidence that submitted by The Appellee was strong and appropriate with the provisions of taxation so the correction will be maintained and The Appeal would be rejected. If there was correction that was maintained and was not maintained in a dispute, so the dispute was decided to be accepted in partially by The Council.

*Key words* : Equalization, Income Tax, Value Added Tax, DPP Value Added Tax, Dispute, Appeal, Appellant, Appellee and Council.

### PENDAHULUAN

Ekualisasi Pajak Penghasilan (PPh) dan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) merupakan proses pencocokan antara data yang dilaporkan Wajib Pajak pada Surat Pemberitahuan Pajak Penghasilan (SPT PPh) dan Surat Pemberitahuan Pajak Pertambahan Nilai (SPT PPN). Hal ini berkaitan dengan jumlah peredaran usaha (omzet) yang dilaporkan Wajib Pajak pada kedua Surat Pemberitahuan tersebut berbeda atau tidak. Setiap bentuk penjualan adalah peredaran usaha (omzet) dalam obyek pajak penghasilan, merupakan penyerahan di dalam PPN namun setiap penyerahan bukan berarti penjualan. Hal tersebut merupakan faktor utama terjadinya perbedaan pelaporan peredaran usaha dalam SPT PPN dan SPT PPh, sedangkan masih banyak lagi yang menjadi faktor penyebab perbedaan pelaporan peredaran usaha tersebut.

Banyak kasus sengketa pajak yang berkaitan dengan koreksi yang diakibatkan oleh terjadinya Ekualisasi PPh dan PPN. Perbedaan dalam pelaporan peredaran usaha SPT PPh dan PPN merupakan objek pemeriksaan Fiskus. Pada dasarnya proses ekualisasi dilakukan bukan untuk menemukan angka peredaran usaha yang sama melainkan mencari penyebab perbedaan peredaran usaha pada SPT PPh dan PPN. Hal ini terkadang belum dipahami sepenuhnya oleh Fiskus maupun Wajib Pajak. Terlihat masih banyak sengketa yang terjadi dan Majelis memutuskan sengketa tersebut dengan beragam putusan. Ada kasus dimana Majelis menilai bahwa Terbanding yakni Fiskus tidak dapat membuktikan dengan benar dasar perhitungan ekualisasi yang telah dihitung dan menjadi dasar koreksi atas peredaran usaha yang dilaporkan oleh Wajib Pajak. Di sisi lain Wajib Pajak

oleh Majelis dinilai tidak bisa membuktikan penyebab perbedaan peredaran usaha yang dilaporkan.

Ekualisasi PPN dan PPh adalah salah satu cara untuk membantu Fiskus melihat sejauh mana kepatuhan Wajib Pajak. Hal ini berkaitan dengan adanya indikasi setiap Wajib Pajak melakukan penggelapan pajak. Ketika Wajib Pajak mampu menjelaskan penyebab terjadinya perbedaan pelaporan peredaran usaha pada SPT PPh dan SPT PPN badan maka seharusnya Fiskus tidak mengkoreksi peredaran usaha tersebut dan Wajib Pajak telah bebas dari tuduhan penggelapan pajak. Dalam hal ini, Wajib pajak harus mengerti secara benar bagaimana proses ekualisasi dilakukan, agar ketika dilakukan pemeriksaan, Wajib Pajak mampu memberikan bukti yang kuat kepada Fiskus. Terjadinya sengketa akan memperbesar kemungkinan lebih banyaknya biaya yang akan dikeluarkan dalam proses pengajuan keberatan hingga pengajuan banding ke pengadilan pajak.

Dalam dasar pemungutan pajak, Fiskus diharuskan memungut pajak sebanyak-banyaknya dengan biaya yang seminimal mungkin. Hal ini menyebabkan adanya indikasi Fiskus asal menghitung Ekualisasi PPh dan PPN tanpa ada bukti yang kuat agar terjadi koreksi kurang bayar yang merugikan Wajib Pajak, Wajib Pajak yang tidak memiliki pengetahuan yang luas mengenai Ekualisasi PPh dan PPN menerima begitu saja koreksi tersebut, oleh karena itu sangatlah penting bagi Wajib Pajak untuk mengetahui bagaimana proses Ekualisasi PPh dan PPN dan dilakukan. Semua bukti harus kuat dan memadai, ketika ada pemeriksaan bukti tersebut harus ditunjukkan. Dalam beberapa kasus, bukti baru ditunjukkan saat proses banding, yang seharusnya bukti itu bisa ditunjukkan kepada fiskus saat

terjadinya pemeriksaan dan dengan sendirinya mengurangi biaya yang akan dikeluarkan untuk proses pengajuan keberatan hingga banding.

Setiap kasus memiliki latar belakang yang berbeda-beda, yang sama dalam setiap kasus adalah Terbanding dalam sengketa adalah Fiskus dan Pemohon Banding adalah Wajib Pajak, seharusnya Fiskus yang lebih mengerti ilmu perpajakan semestinya menang dalam proses pengadilan pajak, dalam hal ini pengadilan banding. Namun pada kenyataannya tidak, keputusan Majelis dalam berbagai kasus berbeda pula putusannya, ada keputusan yang menolak seluruhnya permohonan banding ada yang mengabulkan sebagian bahkan ada yang menerima seluruhnya permohonan banding. Dalam hal ini, penulis akan meneliti kasus-kasus tersebut dengan membuat skema putusan sehingga terlihat apa saja dasar hukum yang dipakai Majelis untuk membuat suatu keputusan terhadap suatu sengketa banding, sehingga hal ini dapat membantu Wajib Pajak ketika mengajukan banding, bukti apa saja yang mampu memperkuat pendapat Wajib Pajak sehingga Majelis dapat mengabulkan seluruhnya Permohonan Banding dan Wajib Pajak lebih mengerti bagaimana proses Ekualisasi PPh dan PPN dilakukan. Dalam penelitian ini, akan dibahas 15 putusan sengketa koreksi DPP PPN yang berkaitan dengan ekualisasi PPh dan PPN.

Jika melihat penelitian terdahulu, yang dilakukan oleh Sundoro, *et al* (2004), pada kasus koreksi DPP PPN perusahaan sepatu, terdapat kesalahan fiskus yang terkesan hanya menaksirkan angka omzet, tidak berdasarkan bukti yang kuat. Ekualisasi omzet memang perlu dilakukan fiskus untuk meyakini kebenaran DPP PPN yang dilaporkan, dibandingkan dengan omzet yang dilaporkan di SPT Badan. Dalam hal ini fiskus dinilai telah mengabaikan kebenaran material dalam pemeriksaan. Sehingga keputusan mejelis untuk mengabulkan seluruh permohonan banding dinilai sudah tepat. Kedua penelitian yang dilakukan oleh Lisnawati (2009), sengketa banding atas diterbitkannya SKPLB PPN. SKPLB ini diterbitkan atas ekspor jasa tidak kena pajak PT "X" yaitu pembuatan jasa peta digital yang di ekspor ke luar negeri. Dalam hal ini memang benar, kegiatan tersebut adalah ekspor jasa, namun di undang-undang maupun peraturan perpajakan tidak diatur pengenaan PPN-nya, sehingga oleh majelis lebih bayar tersebut tidak dapat dipertahankan.

### **Pajak Pertambahan Nilai**

Pajak Pertambahan Nilai merupakan pajak tidak langsung karena Pajak Pertambahan Nilai dipungut oleh penjual dari pembeli ketika terjadi penyerahan Barang Kena Pajak maupun Jasa Kena Pajak. Apabila penjual atau pengusaha jasa tidak memungut Pajak Pertambahan Nilai maka sepenuhnya menjadi tanggung jawab penjual atau pengusaha jasa bukan tanggung jawab pembeli. Dengan begitu

pemerintah tidak dapat meminta pertanggung jawaban kepada pembeli atau penerima jasa (Sukardji, 2012).

Demikian pula jika pembeli atau penerima jasa telah membayar Pajak Pertambahan Nilai kepada penjual, namun penjual tidak melaporkan pajak tersebut maka hal tersebut sepenuhnya merupakan tanggung jawab penjual dan pembeli dianggap telah memenuhi kewajibannya untuk membayar pajak kepada negara. Pajak Pertambahan Nilai juga merupakan pajak atas konsumsi dalam negeri, jika ada transaksi atas barang konsumsi dan barang konsumsi tersebut merupakan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak maka barang konsumsi tersebut terutang Pajak Pertambahan Nilai. Objek Pajak Pertambahan Nilai diatur dalam UU Nomor 8 Tahun 1983 pasal 4 ayat 1

Barang Kena Pajak menurut UU Nomor 8 Tahun 1983 pasal 1 angka 2, Barang Kena Pajak merupakan barang berwujud yang menurut sifat atau hukumnya dapat berupa barang bergerak atau barang tidak bergerak dan barang tidak berwujud yang dikenakan pajak berdasarkan undang-undang ini. Dalam hal ini diatur beberapa barang yang tidak kena pajak, yang artinya jika barang tersebut tidak termasuk dalam Barang Tidak Kena Pajak maka barang tersebut Barang Kena Pajak. Barang Tidak Kena Pajak diatur dalam UU Nomor 8 Tahun 1983 jo UU Nomor 18 Tahun 2000 pasal 4A ayat 2.

Jasa Kena Pajak menurut UU Nomor 8 Tahun 1983 pasal 1 angka 5, Jasa Kena Pajak merupakan kegiatan pelayanan berdasarkan suatu perikatan atau perbuatan hukum yang menyebabkan suatu barang atau fasilitas, kemudahan atau hak tersedia untuk dipakai, termasuk jasa yang dilakukan untuk menghasilkan barang karena pesanan atau permintaan dengan bahan dan atas petunjuk dari pemesan yang dikenakan pajak berdasarkan undang-undang ini. Dalam hal ini diatur beberapa jasa yang tidak kena pajak, yang artinya jika jasa tersebut tidak termasuk dalam Jasa Tidak Kena Pajak maka jasa tersebut merupakan Jasa Kena Pajak.

Jasa Tidak Kena Pajak diatur dalam UU Nomor 8 Tahun 1983 jo UU Nomor 18 Tahun 2000 pasal 4A ayat 3. Saat dan tempat pajak terutang menurut UU Nomor 8 Tahun 1983 pasal 11, Pajak Pertambahan Nilai terutang saat penyerahan Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak. Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 143 Tahun 2000, yang telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2002, Penyerahan Barang Kena Pajak yang menurut sifat atau hukumnya berupa barang tidak bergerak terjadi saat penyerahan hak untuk menggunakan atau menguasai Barang Kena Pajak tersebut kepada pihak pembeli.

Berkaitan dengan Jasa Kena Pajak, saat terutangnya adalah saat mulai tersedianya fasilitas secara nyata, baik sebagian maupun keseluruhan. Namun ketika pembayaran atas Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak tersebut dilakukan sebelum penyerahan maka saat terutang pajak adalah saat

pembayaran. Menurut UU Nomor 8 Tahun 1983 pasal 12, tempat terutangnya pajak atas penyerahan Barang Kena Pajak dan Jasa Kena Pajak berada di tempat tinggal atau kedudukan dimana kegiatan usaha tersebut dilakukan.

Dasar Pengenaan Pajak menurut UU Nomor 8 Tahun 1983 pasal 1 angka 17 Dasar Pengenaan Pajak (DPP) merupakan jumlah Harga Jual, Penggantian, Nilai Impor, Nilai Ekspor, atau Nilai Lain yang digunakan sebagai dasar untuk memperhitungkan pajak yang terutang. Dalam memperdagangkan Barang Kena Pajak (BKP) / Jasa Kena Pajak (JKP), sebagai Dasar Pengenaan Pajaknya menggunakan Harga Jual.

Faktur Pajak Menurut UU Nomor 18 Tahun 2000, yang merupakan perubahan kedua dari UU Nomor 8 Tahun 1983, pada pasal 1 angka 23 tertulis bahwa Faktur Pajak merupakan bukti pemungutan pajak yang dilakukan Pengusaha Kena Pajak yang telah melakukan penyerahan atas Barang Kena Pajak maupun Jasa Kena Pajak. Pada pasal 13 ayat 1 juga tertulis setiap Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak maupun Jasa Kena Pajak, wajib membuat faktur pajak.

Pembuatan faktur pajak paling lambat dalam kasus ini mengacu pada Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-549/PJ./2000 pada pasal 1 ayat 1 dikatakan Faktur Pajak paling lambat dibuat pada akhir bulan berikutnya setelah bulan penyerahan Barang Kena Pajak maupun Jasa Kena Pajak dan pada ayat 2 dikatakan Faktur Pajak paling lambat dibuat saat pembayaran atas penyerahan Barang Kena Pajak maupun Jasa Kena Pajak

### **Pajak Penghasilan**

Menurut UU Pajak Penghasilan Nomor 7 Tahun 1983 jo UU Nomor 10 Tahun 1994 jo UU Nomor 17 Tahun 2000 Pajak Penghasilan merupakan pajak yang dikenakan pada subyek pajak atas penghasilan yang diterima dalam tahun pajak tersebut. Subyek Pajak Penghasilan diatur dalam UU Pajak Penghasilan Nomor 7 Tahun 1983 jo UU Nomor 10 Tahun 1994 jo UU Nomor 17 Tahun 2000 pasal 2. Objek Pajak Penghasilan diatur dalam UU Pajak Penghasilan Nomor 7 Tahun 1983 jo UU Nomor 10 Tahun 1994 jo UU Nomor 17 Tahun 2000 pasal 4 ayat 1. Pasal 6 UU PPh mengatur tentang biaya yang dapat menjadi pengurang penghasilan Wajib Pajak. Pasal 9 UU PPh mengatur tentang biaya yang tidak boleh menjadi pengurang penghasilan.

### **Ekualisasi Omzet Pajak Penghasilan Dan Pajak Pertambahan Nilai**

Dalam Peraturan Perpajakan, ekualisasi data Pajak Penghasilan (PPh) dan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) pertama kali diatur dalam Keputusan Direktur Jenderal Pajak No. 29/PJ./1995 tentang Replikasi Sistem Informasi Perpajakan. Di dalam keputusan tersebut, Direktorat Jenderal Pajak memerintahkan

kepada setiap Kantor Pelayanan Pajak melakukan ekualisasi data PPh dan PPN.

Terkait dengan istilah penjualan dalam PPh dan penyerahan dalam PPN terdapat perbedaan pengertian yakni semua transaksi penjualan bruto merupakan penyerahan dalam PPN namun tidak semua penyerahan dalam PPN merupakan penjualan bruto dalam PPh. Hal ini terkait pula dengan objek dan bukan objek pajak PPh maupun PPN. Misal saja terdapat penjualan aktiva yang termasuk dalam penjualan lain-lain sehingga tidak masuk dalam penjualan bruto, namun merupakan penyerahan PPN. Penjualan dalam PPh merupakan pengalihan kepemilikan namun PPN memakai istilah penyerahan yang artinya segala bentuk penyerahan merupakan objek PPN baik penyerahan kepada pihak ketiga maupun kepada pihak perusahaan sendiri contohnya dalam kegiatan pemakaian sendiri oleh perusahaan dikenakan PPN. Hal ini tentunya bertolak belakang dengan pengertian penjualan bruto dalam PPh.

Koreksi ekualisasi merupakan perbedaan yang terjadi pada omzet yang dilaporkan pada Surat Pemberitahuan (SPT) PPh Badan dengan SPT Masa PPN. Perbedaan dalam omzet SPT PPh Badan dan SPT Masa PPN ini harus diketahui penyebabnya, oleh karena itu proses ekualisasi bukan proses untuk menemukan angka yang sama antara kedua SPT tersebut, melainkan untuk mengetahui apa penyebab perbedaan omzet perusahaan tersebut dilaporkan berbeda, penyebab tersebut harus dapat dijelaskan oleh Wajib Pajak yang melaporkan SPT tersebut.

Omzet atau peredaran usaha merupakan hal yang menjadi pokok pembahasan dalam proses ekualisasi. Omzet merupakan total penjualan yang didapat dari hasil produksi maupun hasil usaha yang dijalankan oleh perusahaan tersebut. Penghasilan dari penjualan diakui saat dimana terjadi perpindahan hak milik atau penyerahan kepada pihak pembeli lalu dibuat faktur penjualan. Dalam proses tersebut jika yang diserahkan Barang Kena Pajak maupun Jasa Kena Pajak maka pajak yang terutang dalam transaksi tersebut adalah PPh dan PPN.

Menurut Asri Harahap, yang telah menjabat beberapa kali sebagai Kepala Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak, Fungsi dari dilakukannya ekualisasi omzet ini adalah untuk meningkatkan pengawasan pajak yang dibayarkan oleh Wajib Pajak. Hal ini akan berdampak pula terhadap pencegahan dilakukannya penggelapan pajak oleh Wajib Pajak. Wajib Pajak juga diajak lebih meningkatkan kepatuhannya dalam membayar pajak, jadi meskipun omzet yang dilaporkan pada SPT Tahunan PPh Badan dan SPT Masa PPN berbeda, jika Wajib Pajak mampu memberikan penjelasan, maka tidak ada masalah.

Ekualisasi antara PPh Badan dan PPN dilakukan dengan dua cara:

1. Cara yang Pertama
 

Omzet SPT PPh Badan	A
Obyek PPN Keluaran selain omzet	B
Jumlah (A+B)	C

Obyek PPN Keluaran SPT PPN	D
Selisih (C-D)	E
Omzet tahun sebelumnya dilapor tahun ini (+)	F
Omzet tahun Ini dilapor tahun berikutnya(-)	<u>G</u>
	H
2. Cara yang Kedua	
Penyerahan Barang dan Jasa menurut SPT Masa PPN selama 12 bulan:	
ekspor (Tarif 0%)	A
penyerahan yang PPN-nya dipungut sendiri	B
penyerahan yang PPN-nya pemungut PPN	C
penyerahan yang PPN-nya tidak dipungut	D
penyerahan yang dibebaskan PPN-nya	<u>E</u>
jumlah penyerahan terutang PPN	F
jumlah penyerahan tidak terutang PPN	<u>G</u>
jumlah seluruh penyerahan	H
Jumlah Omzet Menurut SPT Tahunan PPh Badan:	
Penjualan Bruto	I
Potongan Penjualan	(J)
Retur Penjualan	<u>(K)</u>
Penjualan Neto	L
Ekspor	<u>M</u>
Jumlah Peredaran Usaha	<u>N</u>
Selisih	P

Jika H pada cara pertama atau P pada cara kedua masih ada selisih maka kemungkinan pertama ada penjualan yang belum dilaporkan atau kemungkinan kedua ada salah perhitungan PPN maupun PPh yang dilakukan perusahaan.

### Pengajuan Banding

Banding merupakan tindakan hukum yang diajukan kepada badan peradilan pajak sebagai bentuk ketidakpuasan Wajib Pajak terhadap hasil keputusan keberatan. Dalam pengajuan banding terdapat dua sengketa yang dapat diajukan. Pertama adalah sengketa formal, sengketa ini timbul karena Wajib Pajak atau Fiskus melakukan pelanggaran terhadap tata cara dan prosedur yang telah ditetapkan UU KUP. UU KUP telah menetapkan tata cara dan prosedur pemeriksaan pajak, penerbitan ketetapan pajak hingga penerbitan keputusan keberatan. Sengketa Material adalah sengketa yang kedua. Sengketa ini terjadi karena perbedaan jumlah pajak yang terutang maupun pajak yang lebih bayar. Perbedaan ini bisa disebabkan oleh dasar hukum yang digunakan berbeda, persepsi ketentuan yang berbeda, perselisihan atas suatu transaksi, dan lainnya.

Berdasarkan UU KUP pasal 27, permohonan banding harus ditulis dalam Bahasa Indonesia disertai alasan yang jelas dalam jangka waktu paling lambat 3 bulan setelah Surat Keputusan Keberatan diterima dan harus dilampiri dengan salinan Surat Keputusan tersebut. Satu Surat Keputusan Keberatan diajukan untuk satu permohonan banding. Surat permohonan Banding harus dicantumkan tanggal diterimanya surat keputusan keberatan. Pada surat permohonan Banding dilampirkan surat keputusan keberatan. Banding dapat diajukan apabila jumlah terutang telah dibayar 50%.

Pada saat persiapan persidangan Terbanding menyerahkan Surat Uraian Banding sebagaimana dimaksud dalam pasal 44 dalam jangka waktu 3 bulan sejak tanggal dikirim permintaan Surat Uraian Banding atau 1 bulan sejak tanggal dikirim permintaan Surat Tanggapan. Salinan Surat Uraian Banding dikirim kepada pemohon banding dalam jangka waktu 14 hari sejak tanggal diterima. Pemohon banding dapat menyerahkan Surat Bantahan kepada Pengadilan Pajak dalam jangka waktu 30 hari sejak tanggal diterima salinan Surat Uraian Banding. Salinan Surat Bantahan dikirim kepada terbanding dalam jangka waktu 14 hari sejak tanggal diterima Surat Bantahan.

Apabila pemohon banding tidak melakukan ketentuan diatas, Pengadilan Pajak tetap melanjutkan pemeriksaan Banding. Setelah ketentuan tersebut terpenuhi Majelis dapat memulai sidang dalam jangka waktu 6 bulan sejak tanggal diterimanya Surat Banding. Putusan pemeriksaan dengan acara biasa atas banding diambil dalam jangka waktu 12 bulan sejak Surat Banding diterima. Dalam hal khusus, jangka waktu putusan pemeriksaan dapat diperpanjang paling lama 3 bulan. Dalam hal pengajuan banding, Wajib pajak harus melunasi semua kewajiban pajaknya. Atas pajak yang belum dibayarkan pada saat pengajuan keberatan, paling lambat 1 bulan sejak tanggal penerbitan Putusan Banding. Jumlah pajak yang belum dibayar pada saat pengajuan permohonan banding belum menjadi pajak terhutang sampai Surat Keputusan Banding diterbitkan.

Dalam permohonan banding ditolak maupun diterima sebagian, Wajib Pajak dikenakan sanksi administrasi berupa denda 100% dari jumlah pajak berdasarkan Surat Keputusan Banding dikurangi dengan pembayaran pajak yang telah dibayar sebelum pengajuan keberatan oleh Wajib Pajak. Dasar pengambilan putusan pajak menurut Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak pada Pasal 78, diambil berdasarkan hasil penelitian, pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan serta berdasarkan keyakinan dan musyawarah Hakim. Pasal 76 menjelaskan, Hakim menentukan apa yang harus dibuktikan, beserta penilaian pembuktian dan untuk sahnya pembuktian diperlukan paling sedikit 2 alat bukti sebagaimana yang dimaksud dalam Pasal 69 ayat 1 yang menyebutkan alat bukti dapat berupa: surat atau tulisan, keterangan ahli, keterangan para saksi, pengakuan para pihak dan/atau pengetahuan hakim. Berdsarkan Pasal 80 ayat 1, jenis putusan pengadilan pajak dapat berupa menolak, mengabulkan sebagian atau seluruhnya, menambah pajak yang harus dibayar, membatalkan, serta membetulkan kesalahan tulis dan / atau salah hitung.

### Variasi Putusan Banding Mengenai Koreksi DPP PPN berkaitan dengan Ekualisasi PPh Badan dan PPN

1. PUT. 49242/PP/M.XI/16/2013

Tahun Pajak : 2008

Pokok Sengketa :

Koreksi atas Penyerahan yang PPNnya harus dipungut sendiri sebesar Rp.1.853.365.474,00

Menurut Fiskus :

PT A mengajukan alasan bahwa penjualan untuk tahun 2008 hanya sebesar Rp. 686.475.980,00, terdapat penjualan tahun 2009 yang dilaporkan pada tahun 2008 sejumlah Rp. 1.888.646.051,00. Hal ini dilakukan PT A untuk pengajuan kredit ke bank dan untuk mengikuti tender.

Menurut PT A :

Transaksi yang dikoreksi oleh Fiskus merupakan transaksi yang terjadi di tahun 2009, namun dicatat pada tahun 2008.

Menurut Majelis :

Menurut Laporan hasil pemeriksaan pajak Nomor: LAP-14/WPJ.06/KP.0305/2011 tanggal 31 Januari 2011 Masa Pajak Desember 2009, diketahui bahwa pemeriksa melakukan koreksi positif Dasar Pengenaan Pajak sebesar Rp. 1.874.930.887.00 dengan dasar ekualisasi PPh Badan tahun 2009 dengan DPP PPN tahun 2009:

DPP PPN 2009	Rp. 3.931.778.780,00
DPP PPN 2008	
dilaporkan di 2009	<u>Rp. 1.893.389.043,00</u>
DPP PPN 2009 Netto	Rp. 2.038.389.737,00
Omzet PPh Badan tahun 2009	<u>Rp. 3.913.320.624,00</u>
Selisih	Rp. 1.874.930.887,00

Menurut PT A DPP PPN pada SPT masa PPN Desember 2009 adalah sebesar Rp.21.565.413.00, sehingga menurut Fiskus koreksi DPP PPN menjadi Rp.1.853.365.474,00. PT A tidak setuju atas koreksi tersebut karena penghasilan pada tahun 2009 telah dilaporkan pada tahun 2008 sehingga Fiskus seharusnya tidak memperhitungkan lagi penjualan tahun 2008 tersebut.

Ekualisasi PPh Badan dan PPN menurut PT A:

DPP PPN 2009	Rp. 3.931.778.780,00
DPP PPN 2008	
dilaporkan di 2009	<u>Rp. 0,00</u>
DPP PPN 2009 Netto	Rp. 3.931.778.780,00
Omzet PPh Badan tahun 2009	<u>Rp. 3.913.320.624,00</u>
Selisih	Rp. 18.458.156,00

PT A telah memaparkan bukti invoice tahun 2009 yang memang merupakan penjualan 2009 yang sudah dilaporkan dalam SPT PPh Badan tahun 2009 dan SPT Masa PPN 2009 yang kemudian dilaporkan juga dalam SPT PPh Badan tahun 2008. PT A menyatakan berdasarkan pernyataan PSAK no. 23 pendapatan boleh diakui pada tahun sebelumnya jika dapat diukur dengan handal, hanya saja biaya tahun 2009 tidak dibebankan pula pada tahun 2008, sehingga menurut Majelis hal tersebut bertentangan dengan

PSAK no. 23 paragraf 18 dan PT A dianggap telah melakukan kesalahan dalam pembukuan. Berdasarkan hal tersebut Majelis menolak permohonan PT A Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-95/WPJ.06/2012 tanggal 24 Januari 2012.

2. PUT. 44387/PP/M.XVI/16/2013

Tahun Pajak : 2007

Pokok Sengketa :

Pengajuan Banding terhadap koreksi positif DPP PPN sebesar Rp.2.720.433.995,00.

Menurut Fiskus :

Koreksi positif DPP PPN sebesar Rp.2.720.433.995,00 diperoleh Fiskus berdasarkan hasil pemeriksaan terhadap Faktur Pajak Keluaran, Invoice, General Ledger, Audit Report, serta ekualisasi omzet PPh Badan dan PPN.

Peredaran Usaha di PPh Badan

Cfm PT B:	Rp. 6.872.934.955,00
Cfm Fiskus:	<u>Rp. 9.020.543.505,00</u>
Koreksi	Rp. 2.147.608.550,00
DPP PPN	
Cfm PT B:	Rp. 6.300.109.510,00
Cfm Fiskus:	<u>Rp. 9.020.543.505,00</u>
Koreksi	Rp. 2.720.433.995,00

Menurut PT B :

Koreksi yang dilakukan Fiskus sebesar Rp. 2.720.433.995,00 karena PT B dianggap kurang melaporkan pendapatan tahun 2007, namun menurut PT B koreksi tersebut merupakan pendapatan tahun 2008 maka bukan obyek PPN pada tahun 2007.

Menurut Majelis :

Fiskus melakukan koreksi DPP PPN sebesar Rp. 2.720.433.995,00 terdiri dari hasil ekualisasi SPT PPN Rp. 6.300.109.510,00 dan SPT PPh Badan Rp. 6.872.934.955,00, terdapat selisih sebesar Rp.572.825.445,00. Koreksi positif atas omzet di PPh Badan Rp. 2.147.608.550,00 ditetapkan sebagai koreksi positif terhadap DPP PPN. Menurut PT B Rp. 2.720.433.995,00 telah dilaporkan pada SPT PPh maupun SPT PPN pada tahun 2008. Sehingga menurut Majelis koreksi atas DPP PPN sebesar Rp.572.825.445,00 tidak dapat dipertahankan karena PT B memberikan bukti pendukung berupa General Ledger, Invoice dan Faktur Pajak yang membuktikan atas penghasilan tersebut telah dilaporkan pada tahun 2008.

Terhadap koreksi omzet di PPh Badan sebesar Rp. 2.147.608.550,00 tidak dapat dipertahankan berdasarkan Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-40587/PP/M.XVI/15/2012, dikarenakan menurut Fiskus terdapat ketidak yakinan Fiskus penghasilan tersebut telah dilaporkan pada tahun 2008 meskipun Laporan Keuangan PT B pada tahun 2008 telah diaudit, karena menurut Fiskus bukti pembukuan dinilai kurang jelas dan kurang lengkap. Namun menurut Majelis bukti Laporan Keuangan yang diberikan

- oleh PT B telah memadai karena telah diaudit sehingga koreksi atas omzet tersebut tidak dapat dipertahankan, dan Majelis mengabulkan seluruhnya permohonan PT B terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-74/WPJ.07/2010 tanggal 21 Januari 2010.
3. PUT.51347/PP/M.IIIA/16/2014  
Tahun Pajak : 2009  
Pokok Sengketa:  
Pengajuan Banding terhadap koreksi DPP PPN Barang dan Jasa Pajak Desember 2009 sebesar Rp4.028.541.450,00.  
Menurut Fiskus :  
PT C belum menyampaikan dokumen tidak menyerahkan bukti asli pemotongan atau pemungutan pajak dan surat pernyataan yang menyatakan bahwa pemotongan atau pemungutan pajak belum atau tidak akan dikreditkan untuk menjadi bukti pada persidangan keberatan namun keberatan tetap diproses dengan bukti yang ada.  
Menurut PT C :  
Koreksi pada SKPKB PPh Badan terkait *invoice* yang belum dicatat pada *General Ledger*, sebesar Rp2.125.473.082,00, harus dibatalkan karena *invoice-invoice* tersebut bersifat internal dan sifatnya tidak sama dengan penerbitan *invoice* biasanya. *Invoice* tersebut digunakan untuk proses administrasi penutupan suatu *project* yang biayanya tidak perlu ditagih lagi sehingga nilai *invoice* tidak dijurnal pada akun *Account Receivable*.  
Menurut Majelis :  
Berdasarkan Laporan Pemeriksaan Pajak Nomor LAP 00246/WPJ.04/KP.1105/RIK.SIS/2011 tanggal 22 Maret 2011, koreksi Pemeriksa atas DPP sebesar Rp4.028.541.450,00, dirinci sebagai berikut:  
DPP cfm SPT Rp 1.943.645.910,00  
DPP cfm Pemeriksa Rp 5.972.187.360,00  
Koreksi Rp 4.028.541.450,00  
bahwa rincian koreksi tersebut adalah sebagai berikut:  
Selisih Invoice yang belum dicatat di G/L Rp2.125.473.082,00  
Selisih ekualisasi Peredaran Usaha SPT Tahunan  
PPh vs DPP PPN Rp1.903.068.368,00  
Jumlah Rp4.028.541.450,00  
Koreksi PPN sebesar Rp2.125.473.082,00, berdasarkan bukti-bukti yang disampaikan PT C terbukti bahwa transaksi tersebut benar adanya dan tidak fiktif dan *invoice* tersebut memang digunakan secara *internal* untuk kepentingan *input* data pada sistem dengan tujuan untuk membuat jurnal pembalik. Meskipun menurut Fiskus informasi yang disampaikan PT C tidak pernah disampaikan kepada Fiskus, namun Majelis berkeyakinan bukti-bukti yang disampaikan PT C benar adanya. Adanya selisih ekualisasi Peredaran Usaha SPT Tahunan, menurut Majelis tetap dipertahankan, sehingga Majelis menyatakan mengabulkan sebagian banding PT C terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor atas sengketa pajak terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-1739/WPJ.04/2012 tanggal 30 November 2012.
4. PUT.50534/PP/M.XVIII/16/2014.  
Tahun Pajak : 2009  
Pokok Sengketa :  
Pengajuan Banding terhadap Koreksi Positif oleh Fiskus atas DPP PPN Masa Pajak Januari-Desember 2009 sebesar Rp1.359.299.978,00.  
Menurut Fiskus :  
PT D dinilai kurang melaporkan DPP PPN berdasarkan ekualisasi DPP PPN 2009 pada SPT PPN dengan Peredaran Usaha SPT PPh Badan 2009 disebabkan PT D kurang menghitung dan/atau melaporkan penghasilan *Fixed charge*, *Throughput fee* dan *excess minimum quantity*, serta kurang melaporkan penjualan barang bekas.  
Menurut PT D :  
Koreksi peredaran usaha sebesar Rp1.359.299.978,00, menurut PT D membayar biaya *throughput* pada saat masuk maka pada saat ke luar, semua pengeluaran harus dihitung biaya *throughput*. Asumsi yang demikian tidak dapat diterima PT D karena apakah penyewa dikenakan (tambahan) biaya *throughput* atau tidak, harus mengacu pada kontrak antara PT D dan Penyewa tanki. Menurut PT D penjualan barang bekas tidak terutang PPN.  
Menurut Majelis :  
Koreksi PPN sebesar Rp1.300.593.532,00 merupakan ekualisasi peredaran usaha PPh Badan dengan PPN, sedangkan koreksi sebesar Rp58.706.446,00, merupakan koreksi atas pendapatan lain-lain sehubungan dengan penjualan barang bekas. Terhadap koreksi yang disebabkan ekualisasi dirinci sebagai berikut:  
-Koreksi sebesar Rp237,00 atas penerimaan dari PT ALP Petro Industry, PT Eterindo Nusa Graha, PT Indopherin Jaya, dan PT Pitamas Indonusa telah disetujui oleh PT D  
-Koreksi sebesar Rp240.070.950,00 atas penerimaan dari PT Asia Star International, Majelis berpendapat perubahan masa kontrak hanya berdasarkan paraf saja dari PT D dan penyewanya, belum merupakan bukti yang kuat untuk menyatakan masa sewa mulai Oktober 2009, sehingga koreksi Fiskus dipertahankan.  
-Koreksi sebesar Rp16.905.512,00 menurut pendapat Majelis koreksi Fiskus tidak dapat dipertahankan, karena PT D sudah menghitung penerimaannya sesuai dengan kontrak Nomor 002/DMT-GRS/MAP/VI-2008 tanggal 28 April 2008.  
-Koreksi sebesar Rp 810.830.228,00 atas penerimaan dari PT Sulfindo Adi Usaha, menurut Majelis koreksi Fiskus tidak dapat dipertahankan karena PT D sudah menghitung penerimaannya

sesuai dengan kontrak Nomor 001/DMTGRS/SAU/VIII/09 tanggal 24 Agustus 2009.

- Koreksi sebesar Rp198.045.133,00 atas penerimaan dari PT Tricripta Buana Karsa, menurut Majelis koreksi Fiskus tidak dapat dipertahankan karena PT D sudah menghitung penerimaannya sesuai dengan kontrak Nomor 003/DMTGRS/TCBK/XII-08 tanggal 7 Desember 2008.

-Koreksi sebesar Rp12.550.666,00 atas penerimaan dari PT White Oil Nusantara, menurut Majelis koreksi Fiskus tidak dapat dipertahankan karena PT D sudah menghitung penerimaannya sesuai dengan kontrak Nomor 004/DMTGRS/WON/IV-09 tanggal 8 April 2009, kontrak Nomor 005/DMT-GRS/WON/IV-09 tanggal 8 April 2009,dan kontrak Nomor 005/DMT-GRS/WON/IX-09 tanggal 1 September 2009.

- Koreksi sebesar Rp19.189.945,00 atas penerimaan dari PT Wilmar Nabati Indonesia, menurut Majelis koreksi Fiskus tidak dapat dipertahankan karena PT D sudah menghitung penerimaan sesuai dengan kontrak Nomor 002/DMT-GRS/Wilmar/XII-09 tanggal 22 Desember 2009.

- Koreksi sebesar Rp3.000.861,00 atas penerimaan dari PT Aspal Multi Sarana, menurut Majelis koreksi Fiskus tidak dapat dipertahankan karena koreksi yang berasal dari selisih kurs ini tidak didukung bukti yang cukup.

Terhadap koreksi yang diakibatkan penjualan aktiva tetap (barang bekas) sejumlah Rp58.706.446,00, PT D tidak dapat membuktikan bahwa aktiva tetap tersebut Pajak Masukannya dapat dikreditkan. Menurut Majelis penyerahan barang bekas tersebut tidak dikecualikan dari pengenaan PPN sehingga koreksi tersebut tetap dipertahankan. Sehingga Majelis mengabulkan sebagian permohonan banding PT D terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-872/WPJ.07/2012 tanggal 14 Mei 2012.

#### 5. PUT. 50331/PP/M.V/16/2014

Tahun Pajak : 2007

Pokok Sengketa :

Pengajuan Banding terhadap koreksi DPP PPN Masa Pajak Desember 2008 sejumlah Rp 8.620.458.115

Menurut Fiskus :

Koreksi DPP PPN sebesar Rp. 8.620.458.115 karena atas penyerahan sebesar Rp. 8.620.458.115 belum dipungut dan dilaporkan PPN-nya.

Menurut PT E :

Peredaran usaha dalam tahun 2007 sebesar Rp 68.962.127.548, terdapat bukti penjualan yang cukup memadai sebagai bukti telah dikenakannya PPN serta telah dilaporkan sebagai penyerahan obyek pengenaan PPN tahun 2007.

Menurut Majelis :

Koreksi DPP PPN sebesar Rp. 8.620.458.115,00 terjadi karena adanya ekualisasi PPN dan SPT PPh Badan :

Peredaran Usaha ( net )

menurut Pemeriksa Rp. 77.582.585.663,00

Penambahan ( pengurangan )

Penerimaan sewa yang

dibayar dimuka Rp. 800.000.000,00

Jumlah Rp. 78.382.585.663,00

DPP PPN menurut

Pemeriksa Rp. 78.382.585.663,00

Selisih 0,00

Peredaran Usaha Masa Desember 2007 sebagai berikut :

Peredaran Usaha ( net )

menurut Pemeriksa Rp. 13.947.891.581,00

Penambahan ( pengurangan )

Penerimaan sewa yang

dibayar dimuka Rp. 800.000.000,00

Jumlah Rp. 14.747.891.581,00

DPP PPN menurut

Pemeriksa Rp. 14.747.891.581,00

Selisih 0,00

DPP PPN PT E Rp. 6.127.433.466,00

DPP PPN Fiskus Rp. 14.747.891.581,00

Koreksi Rp. 8.620.458.115,00

Koreksi positif sejumlah Rp. 8.620.458.115,00, merupakan koreksi yang berdasarkan hasil pemeriksaan atas surat angkutan dimana terdapat pengiriman barang kepada pembeli dibandingkan dengan Faktur Pajak standar (nama dan NPWP serta alamatnya jelas tercantum) terdapat selisih antara nilai pengiriman barang. Menurut PT E selisih tersebut telah dilaporkan dengan menggunakan Faktur Pajak sederhana, namun hal tersebut tidak dapat diterima karena Faktur Pajak sederhana sama sekali tidak mencantumkan identitas pembeli. Dari hasil pemeriksaan ditemukan 90% penjualan menggunakan Faktur Pajak sederhana, yang tidak mencantumkan identitas pembeli sehingga menurut Pemeriksa transaksi tersebut tidak diyakini kebenarannya.

Kemudian Majelis melakukan uji bukti dengan cara mencocokkan nota angkutan dengan bukti penjualan dan lampiran bukti pendukung berupa Faktur Pajak, Kwitansi dan surat pengantar. Dari hasil uji bukti tersebut terbukti Fiskus mengoreksi Peredaran Usaha dengan asumsi-asumsi yang tidak didasarkan bukti yang kuat, sedangkan PT E mampu membuktikan bahwa semua transaksi telah dilaporkan sehingga koreksi atas DPP PPN tersebut tidak dapat dipertahankan dan Majelis menyatakan Mengabulkan Seluruhnya banding PT E terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-993/WPJ.10/2010 tanggal 13 Agustus 2010.

#### 6. PUT.50103/PP/M.XIII/16/2014

Tahun Pajak : 2009

Pokok Sengketa :

Pengajuan Banding terhadap koreksi DPP PPN atas penyerahan yang Pajak Pertambahan Nilai harus dipungut sendiri Masa Pajak Desember 2009 sebesar Rp1.649.082.150,00.

Menurut Fiskus:

Fiskus berpendapat menolak keberatan PT F dan tetap mempertahankan koreksi Peredaran Usaha yang diajukan keberatan yang berasal dari *gross up* pembelian sebesar Rp. 19.775.295.999,00.

Menurut PT F:

Koreksi atas DPP PPN dilakukan berdasarkan ekualisasi antara Peredaran Usaha di SPT PPh Badan dengan DPP PPN pada SPT Masa PPN karena pemeriksa beranggapan bahwa jumlah peredaran usaha terkait dengan penyerahan dalam pelaporan SPT masa PPN

Menurut Majelis:

Koreksi Pemeriksa berasal dari hasil pengujian Penjualan dengan cara meng-*gross up* selisih negatif pembelian dengan prosentase laba kotor yang dilaporkan oleh PT F di SPT Tahunan PPh Badannya, dengan perhitungan sebagai berikut:

Data penjualan menurut SPT PT F:

Penjualan :Rp. 61.536.905.910,00

Laba Bruto :Rp. 21.734.169.083,00

Prosentase Laba Bruto :

$\frac{\text{Rp. 21.734.169.083,00}}{\text{Rp. 61.536.905.910,00}} = 35,32\%$

Rp. 61.536.905.910,00

Perhitungan Pembelian menurut Pemeriksa

Pajak Penghasilan

Pasal 22 Impor Rp. 1.398.945.919,00

*Gross up* nilai

pembelian (2,5%) Rp. 55.945.836.760,00

Pembelian menurut

PT F Rp. 39.802.736.827,00

Selisih yang belum

dilaporkan PT F Rp. 16.143.099.933,00

Selisih pembelian yang belum dilaporkan tersebut setelah dikurangi dengan persediaan akhir oleh Fiskus dikoreksi sebagai penjualan dengan perhitungan :

Selisih pembelian yang

belum dilaporkan Rp. 16.143.099.933,00

Persediaan akhir Rp. 9.158.465.386,00

Penjualan Rp. 6.984.634.547,00

Prosentase Laba Kotor 35,32%

*Gross up* penjualan Rp. 19.775.295.999,00

Fiskus mendasarkan koreksis atas DPP PPN berdasarkan koreksi omzet di PPh Badan yang berasal dari *gross-up* nilai pembelian:

Koreksi *gross up*

pembelian Rp. 19.775.295.999,00

Koreksi PPN Rp. 13.689.783,00

Total koreksi Rp. 19.788.985.782,00

Koreksi per Masa Pajak Rp. 1.649.082.150,00

Menurut data yang diperoleh Fiskus disampaikan di persidangan diketahui PPh Pasal 22 sebesar Rp1.398.645.919,00 terdiri dari 92 transaksi,

sedangkan PPh pasal 22 menurut PT F sebesar Rp1.294.507.262,00 terdiri dari 84 transaksi, PT F sama sekali tidak mempunyai data atas 15 transaksi sebesar Rp. Rp129.131.175,00. Perhitungan menurut Majelis:

Pajak Penghasilan

Pasal 22 Impor Rp. 1.294.507.262,00

*Gross up* nilai

pembelian (2,5%) Rp. 51.780.290.480,00

Pembelian menurut PT F Rp. 39.802.736.827,00

Selisih yang belum

dilaporkan PT F Rp. 11.977.553.653,00

Selisih pembelian yang belum dilaporkan tersebut setelah dikurangi dengan persediaan akhir oleh Fiskus dikoreksi sebagai penjualan dengan perhitungan :

Selisih pembelian yang

belum dilaporkan Rp. 11.977.553.653,00

Persediaan akhir Rp. 9.158.465.386,00

Penjualan Rp. 2.819.088.267,00

Prosentase Laba Kotor 35,32%

*Gross up* penjualan Rp. 7.981.563.610,00

Menurut Majelis koreksi atas DPP PPN berdasarkan koreksi omzet PPh Badan yang berasal dari *gross-up* pembelian

Koreksi *gross up*

Pembelian Rp. 7.981.563.610,00

Koreksi penyerahan PPN Rp. 13.689.783,00

Total koreksi Rp. 7.967.873.827,00

Koreksi per Masa Pajak Rp. 663.989.486,00

Dengan demikian Majelis berpendapat koreksi Fiskus atas DPP PPN per Masa Pajak berdasarkan koreksi omzet PPh Badan sebesar Rp. 1.649.082.150,00 tidak dapat dipertahankan dan menetapkan koreksi sebesar Rp. 663.989.486,00 per Masa Pajak sehingga majelis mengabulkan sebagian banding PT F terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-1623/WPJ.07/2012 tanggal 6 September 2012.

#### 7. PUT.49562/PP/M.XV/16/2013

Tahun Pajak : 2009

Pokok Sengketa :

Pengajuan Banding terhadap koreksi DPP PPN atas penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri sebesar Rp.354.927.069,00.

Menurut Fiskus :

DPP PPN masa pajak Mei 2009 sebesar Rp.354.927.069,00 dikoreksi Fiskus berdasarkan ekualisasi untuk meyakini kebenaran pos-pos yang diperiksa.

Menurut PT G :

PT G tidak setuju atas koreksi yang telah dilakukan oleh Fiskus, karena koreksi tersebut didasarkan pada ekualisasi SPT masa PPN dengan SPT Tahunan PPh Tahun Pajak 2009 pada masa Januari sebelum pembetulan dalam perhitungan ekualisasi, yang mana seharusnya data yang dipakai adalah SPT Masa Pajak Januari 2009 Pembetulan.

Menurut Majelis :

Fiskus memberikan penjelasan tertulis dalam persidangan dengan Surat Nomor : S-7061/PJ.07/2013 tanggal 13 November 2013 pada intinya adalah sebagai berikut:

Koreksi DPP Penyerahan yang PPN-nya harus dipungut sendiri diperoleh dari perhitungan ekualisasi antara Pendapatan di PPh Badan dengan Penyerahan di PPN. Penjualan di PPh Badan sebesar Rp. 339.639.986.675,00, dalam perhitungan ekualisasi Fiskus juga memasukkan pendapatan lain-lain Rp. 3.475.096.811,00 dan *Asset Disposal Proceeds* Rp. 6.929.348.526,00. Total Penyerahan menurut PPh Badan Rp. 350.044.432.012,00, Total Penyerahan PPN Rp. 338.431.282.509,00 sehingga terdapat hasil koreksi Rp. 11.613.149.503,00. Tanggapan Terhadap Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan Nomor : PHP408/ WPJ.07/KP.0205/2011 tanggal 14 Juli 2011, tertanggal 20 Juli 2011 PT G setuju atas koreksi ekspor sebesar Rp. 7.354.024.670,00 yang belum dilaporkan pada SPT Masa PPN, namun PT G tidak setuju atas koreksi sebesar Rp. 4.259.124.833,00 karena fiskus menggunakan SPT masa PPN Januari sebelum dibetulkan.

Menurut PT G ekualisasi PPN seharusnya total penyerahan SPT Masa PPN sebesar Rp 349.709.252.811,00 dibandingkan dengan total penyerahan SPT PPh Badan Rp 350.044.432.012,00 terdapat selisih Rp. 335.179.201,00. Menurut Fiskus, tidak diketahui secara pasti besarnya DPP PPN yang kurang dilaporkan untuk masing-masing Masa Pajak sehingga koreksi sebesar Rp. 4.259.124.833,00/12 Rp. 354.927.069,00, sedangkan menurut PT G koreksi sebesar Rp 335.179.201,00 tidak dapat diidentifikasi terjadi pada masa pajak apa saja. Dengan demikian alasan Fiskus membagi rata per Masa Pajak yang didasarkan pada SE-32/PJ.03/1988 tanggal 28 Juli 1988 dan Surat Dirjen Pajak Nomor S-354/PJ.32/2003 tanggal 29 Mei 2003, telah benar.

Fiskus menggunakan SPT Masa PPN Januari 2009 sebelum pembetulan untuk menghitung ekualisasi PPN dengan pertimbangan PT G telah dilakukan pemeriksaan seluruh jenis untuk Tahun Pajak 2008, untuk mendukung alasan koreksi fiskalnya, Fiskus dalam persidangan menyerahkan bukti pendukung berupa: Laporan Pemeriksaan Pajak Nomor : LAP-479/WPJ.07/KP.0205/2011 tanggal 4 Agustus 2011, Kertas Kerja Pemeriksaan, Laporan Penelitian Keberatan Nomor : LAP-1798/WPJ.07/2012 tanggal 5 Oktober 2012. PT G memberikan penjelasan tertulis dalam persidangan dan menyerahkan bukti pendukung berupa: Perhitungan Ekualisasi menurut PT G, SPT Masa PPN Normal Masa Pajak Januari 2009, SPT Masa PPN Pembetulan I Masa Pajak Januari 2009, Bukti Penyerahan Dokumen.

Menurut majelis, perhitungan ekualisasi DPP PPN dengan peredaran usaha PPh Badan yang dilakukan Fiskus merupakan kelanjutan ekualisasi DPP PPN dengan Peredaran Usaha PPh Badan untuk Tahun Pajak 2008 yang ditelaah diputus dengan Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.43896/ PP/M.XV/16/2013. Majelis telah melakukan penelitian atas bukti/dokumen yang diajukan dalam persidangan, Majelis berpendapat perhitungan ekualisasi DPP PPN dengan peredaran usaha PPh Badan yang dilakukan Fiskus dengan menggunakan SPT Masa Januari 2009 sebelum pembetulan ke-satu sudah benar sehingga koreksi Fiskus sengketa terhadap DPP PPN yang harus dipungut sendiri sebesar Rp.354.927.069,00 tetap dipertahankan. Majelis menolak banding PT G terhadap Keputusan Fiskus Nomor : KEP-1825/WPJ.07/ 2012 tanggal 05 Oktober 2012.

8. PUT.49468/PP/M.I/16/2013

Tahun Pajak : 2008

Pokok Sengketa :

Pengajuan Banding terhadap Koreksi atas DPP PPN sebesar Rp69.225.860,00

Menurut Fiskus :

Berdasarkan penelitian terhadap Laporan Hasil Pemeriksaan Nomor : Lap-016/WPJ.24/KP.0205/2011 tanggal 28 Januari 2011 diperoleh informasi terdapat koreksi positif dari diskon sebagai penggantian diskon sebesar Rp. 88.930.000,00.

Menurut PT H :

Fiskus tidak melakukan koreksi dan tidak memberikan perincian apapun atas koreksi tersebut, hal ini dapat dilihat dari pemberitahuan hasil pemeriksaan nomor: PHP-158/WPJ.24/KP.0205/2010 tanggal 31 Desember 2010 yang mana tidak ada koreksi objek PPN sebesar Rp. 69.225.860,00.

Menurut Majelis :

Koreksi DPP PPN Masa Pajak Oktober 2008 yang menjadi sengketa adalah sebesar Rp. 69.225.860,00. Terdapat koreksi DPP PPN masa pajak Januari 2008 sampai dengan desember 2008 total sebesar Rp 768.198.421,00. Koreksi tersebut berasal dari koreksi penjualan kendaraan, diskon pembelian, pembelian cuma-cuma, penghargaan dan bonus *leasing*. Koreksi sebesar Rp 768.198.421,00 dialokasikan ke masing-masing masa pajak, sehingga koreksi untuk Masa Pajak Oktober 2008 sebesar Rp. 69.225.860,00.

Terdapat koreksi yang merupakan hasil ekualisasi DPP PPN dengan peredaran usaha PPh Badan yaitu koreksi penjualan kendaraan dan diskon pembelian sebesar Rp. 624.327.833,00, atas sengketa PPh Badan tahun 2008 telah diputus Majelis I pengadilan pajak dengan Putusan Nomor: Put-49458/PP/M.I/15/2013 yang telah diucapkan tanggal 16 Desember 2013. Majelis berpendapat, sengketa DPP PPN Masa Pajak

Januari-Desember 2008 terkait langsung dengan koreksi Peredaran Usaha di PPh Badan yang telah diputus Majelis I yang memutuskan menambah pajak yang harus dibayar oleh PT H dengan koreksi Fiskus atas peredaran Usaha sebesar Rp. 624.327.833,00 tidak dapat dipertahankan.

Majelis memutuskan koreksi terhadap DPP PPN sebesar Rp. 624.327.833,00 juga tidak dapat dipertahankan. Untuk masa pajak Oktober dengan total koreksi Rp. 69.225.860,00, dimana sejumlah Rp 57.236.645,00 yang diakibatkan ekualisasi tidak dapat dipertahankan sedangkan koreksi yang diakibatkan koreksi atas pemberian Cuma-Cuma, penghargaan dan bonus *leasing* sejumlah Rp 11.989.215,00 tetap dipertahankan. Majelis memutuskan Mengabulkan sebagian banding PT H terhadap keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-750/WPJ.24/2012 tanggal 2 Mei 2012.

9. PUT.54014/PP/M.VI.B/16/2014

Tahun Pajak : 2008

Pokok Sengketa :

Pengajuan Banding terhadap Koreksi DPP PPN

Menurut Fiskus :

Beberapa pembuktian dari PT I hanya didukung oleh bukti internal berbentuk memo bagian keuangan dan tidak didukung dengan bukti eksternal.

Menurut PT I :

Metode yang digunakan Fiskus yang langsung menganggap semua penerimaan di bank adalah hasil penjualan tahun 2008, yang kemudian menjadi DPP, hal tersebut merupakan metode yang tidak tepat.

Menurut Majelis :

DPP PPN menurut

Fiskus Rp 127.573.084.880,00

DPP PPN menurut PT I Rp 126.475.316.529,00

Koreksi Rp 1.097.768.351,00

Koreksi tersebut diperoleh dari hasil ekualisasi peredaran usaha PPh Badan tahun pajak 2008 yang dilakukan Fiskus. Dalam perhitungannya, Fiskus memperhitungkan retur penjualan dan kredit memo sebagai pengurang peredaran usaha, namun tidak memperhitungkan retur penjualan. PT I tidak menerima koreksi tersebut karena sebagian penerimaan di bank merupakan penerimaan tahun 2007. Menurut majelis sengketa ini berkaitan dengan pembuktian dokumen, oleh karena itu Majelis bersama pihak yang bersengketa melakukan Uji Kebenaran Materi, dari hasil Uji Kebenaran Materi tersebut ditemukan bahwa mutasi kredit dan rekening koran yang digunakan Fiskus tidak valid, dengan demikian Majelis berpendapat koreksi peredaran usaha sebesar Rp.1.091.046.598,00 tidak dapat dipertahankan. Majelis Menyatakan mengabulkan seluruhnya banding PT I terhadap Keputusan Direktur

Jenderal Pajak Nomor: KEP-1330/WPJ.06/2012 tanggal 8 Oktober 2012.

10. PUT.48741/PP/M.VI/16/2013.

Tahun Pajak : 2008

Pokok Sengketa :

Pengajuan Banding terhadap koreksi DPP sebesar Rp. 408.746.175,00

Menurut Fiskus :

Koreksi positif DPP PPN Masa Pajak Desember 2008 sebesar Rp 408.746.175,00 yang dilakukan Pemeriksa sehubungan dengan retur penjualan sesuai hasil ekualisasi PPN dengan perhitungan PPh Badan sebesar Rp. 4.904.953.284,00 yang tidak didukung oleh dokumen nota retur yang dikembalikan dari PT Ultramos Jaya. Koreksi tersebut dibagi ke masing-masing masa pajak di tahun 2008 menjadi Rp. 408.746.175,00 per Masa Pajak.

Menurut PT J :

Retur penjualan seharusnya dapat dikurangkan dari nilai penjualan dan DPP PPN tahun 2008 karena merupakan bagian dari kegiatan usaha PT J yang wajar, sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, serta didukung dengan bukti-bukti pembatalan penjualan yang memadai.

Menurut Majelis :

Diketahui bahwa retur penjualan tersebut tidak didukung dengan dokumen pengiriman barang, bukti penerimaan barang, laporan gudang dan surat jalan, serta didalam laporan keuangan yang telah diaudit tidak ditemukan jurnal koreksi di dalam persediaan dan penjualan. Terdapat pula pembetulan SPT PPN Masa Pajak Januari 2009 dan terbit SKPKB pada tanggal 22 April 2010 yang mengoreksi retur penjualan tersebut sehingga majelis berpendapat retur tersebut terjadi pada tahun 2009. PT J juga diketahui tidak memperpanjang perjanjian distribusi dengan PT Ultramos Jaya dan meminta PT Ultramos Jaya mengembalikan barang paling lambat 2 Januari 2009. Atas retur tersebut PT J telah melaporkan melalui pembetulan ke 2 SPT PPN Masa Januari 2009, sehingga menurut majelis koreksi sebesar Rp. 408.746.175,00 tidak dapat dipertahankan. Majelis menyatakan mengabulkan banding PT J terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor : KEP-1555/WPJ.07/2011 tanggal 13 Juli 2011.

11. PUT.48175/PP/M.I/16/2013

Tahun Pajak : 2009

Pokok Sengketa :

Pengajuan Banding terhadap koreksi DPP PPN yang PPN nya harus dipungut sendiri sebesar Rp. 30.336.786.594,00.

Menurut Fiskus :

Koreksi DPP PPN sebesar Rp. 30.336.786.594,00 merupakan hasil ekualisasi dengan PPh Badan

Menurut PT K :

PT K tidak setuju dan membantah atas alasan fiskus untuk koreksi DPP PPN dengan nilai sebesar Rp. 30.336.786.594,00.

Menurut Majelis :

Koreksi Fiskus atas DPP PPN Masa Pajak Januari-Desember 2009 sebesar Rp. 30.336.786.594,00 berkaitan langsung dengan koreksi peredaran usaha yang dilakukan oleh Fiskus untuk PPh Badan tahun 2009. Terhadap sengketa PPh Badan tahun 2009, Majelis Hakim telah memeriksa dan menerbitkan putusan mengabulkan seluruhnya permohonan PT K dengan Putusan Nomor: Put.48174/PP/M.I/15/2013. Menurut majelis karena sengketa DPP PPN ini berkaitan langsung dengan koreksi peredaran usaha yang telah diputuskan maka Majelis menyimpulkan koreksi Fiskus atas DPP PPN sejumlah Rp. 30.336.786.594,00 tidak dapat dipertahankan sehingga Majelis mengabulkan seluruhnya banding PT K terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-820/WPJ.07/2012 tanggal 27 April 2012.

12. PUT.47632/PP/M.VI/16/2013

Tahun Pajak : 2009

Pokok Sengketa :

Pengajuan Banding terhadap koreksi DPP PPN yang penyerahannya harus dipungut sendiri sejumlah Rp. 4.423.294.112,00.

Menurut Fiskus :

Jumlah penjualan/DPP PPN menjadi USD 311,168,967 (penjualan utama) ditambah USD 1,709,882 (penjualan lain-lain), total USD 312,878,848.78 yang selanjutnya dibandingkan dengan SPM yang telah dilaporkan terdapat selisih USD 480,486.42.

Menurut PT L :

PT L telah memberikan bukti dan penjelasan ekualisasi menurut perhitungan PT L.

Menurut Majelis :

Penyerahan (Fiskus)	Rp. 316.909.225.756,00
Penyerahan (PT L)	<u>Rp. 312.485.931.644,00</u>
Selisih	Rp. 4.423.294.112,00

Ekualisasi antara PPh Badan dengan PPN :

Penjualan Lokal	
cfm PPh Badan	US\$ 312,878,848.78
Penjualan Lokal	
cfm SPT PPN	<u>US\$ 312,398,362.36</u>
Koreksi Pemeriksa	US\$ 480,486.42
Kurs KMK	Rp 9.445,00
Selisih DPP PPN	Rp 4.538.194.237,00
Disetujui PT L	<u>Rp. 114.900.125,00</u>
Koreksi diajukan	Rp 4.423.294.112,00

Perhitungan DPP PPN-Penyerahan yang PPNnya harus dipungut sendiri :

Penjualan Lokal cfm PPh Badan	US\$ 311,168,967 + US\$ 1,709,882
	US\$ 312,878,848.78

Penjualan Lokal

cfm SPT PPN	<u>US\$ 312,398,362.36</u>
Koreksi Pemeriksa	US\$ 480,486.42

Dalam persidangan fiskus menjelaskan bahwa Fiskus melakukan pemeriksaan atas seluruh penjualan yang dicatat. Menurut Majelis sengketa ini hanya memerlukan pembuktian bahwa US\$ 480,486.42 sudah dipungut PPN-nya atau belum. Saat persidangan PT L mampu memberikan bukti bahwa atas transaksi tersebut sudah dipungut PPNnya dan dapat menunjukkan seluruh Faktur Pajak sebagai bukti pemungutan PPN, sehingga Majelis mengabulkan Seluruhnya banding PT L terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-493/WPJ.19/2012 tanggal 24 April 2012.

13. PUT.47625/PP/M.XVI/16/2013

Tahun Pajak : 2007

Pokok Sengketa :

Pengajuan Banding terhadap Koreksi DPP PPN sebesar Rp. Rp1.394.531.475,00.

Menurut Fiskus :

Koreksi atas DPP PPN sesuai dengan hasil ekualisasi dengan peredaran usaha pada SPT PPh Badan.

Menurut PT M :

Koreksi terjadi karena DPP menurut PT M sebesar Rp11.229.502.870,00 dan menurut Fiskus sebesar Rp12.624.034.345,00 sehingga terjadi selisih sebesar Rp Rp1.394.531.475,00.

Menurut Majelis :

Fiskus menyimpulkan pencatatan pembukuan atas peredaran usaha tidak sepenuhnya bisa dibuktikan dalam persidangan sehingga Fiskus merasa koreksinya sudah benar. Bahwa menurut Fiskus perhitungan koreksi DPP PPN sebagai berikut :

Penghasilan	
penjualan motor (PU)	Rp. 13.149.526.001,00
Ditambah penghasilan	
lainnya (PU)	Rp. 427.411.465,00
Ditambah penghasilan	
luar usaha (PLU Bengkel)	Rp. 90.490.595,00
Ditambah imbalan (fee)	
PD Dharma (PLU)	Rp. 38.400.000,00
Ditambah titipan	
konsumen (neraca)	<u>Rp. 15.238.377,00</u>
Jumlah DPP PPN	
menurut Fiskus	Rp. 13.721.066.438,00

Berdasarkan hasil penilaian terhadap bukti-bukti yang sah dalam persidangan, dari jumlah koreksi DPP PPN sebesar Rp1.394.531.475,00, sebesar Rp289.500.000,00 (Rp60.000.000,00 + Rp 23.000.000,00 + Rp 45.000.000,00 + Rp 100.000.000,00 + Rp 61.500.000,00) terbukti merupakan mutasi kredit setoran antar bank BCA ke Bank Permata, Majelis meyakini kebenaran bukti tersebut sesuai dengan keadaan yang sesungguhnya. Jumlah sebesar Rp1.394.531.475,00 dikurangi dengan bukti mutasi kredit antar bank tersebut sebesar Rp289.500.000,00 =

Rp1.105.031.475,00 terbukti tidak dibantah atau diakui oleh PT M sehingga koreksi tetap dipertahankan. Majelis berkesimpulan dari koreksi Fiskus terhadap DPP PPN sebesar Rp1.394.531.475,00 dibatalkan sebesar Rp289.500.000,00 dan dipertahankan sebesar Rp1.105.031.475,00, sehingga Majelis mengabulkan sebagian permohonan banding PT M terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-1102/WPJ.09/BD.06/2010 tanggal 20 Agustus 2010.

14. PUT. 50447/PP/M.VA/16/2014

Tahun Pajak : 2008

Pokok Sengketa :

Pengajuan Banding terhadap koreksi DPP PPN masa pajak Desember 2008 sebesar Rp 18.435.240,00.

Menurut Fiskus :

Koreksi didasarkan adanya hubungan istimewa dalam rangka menerapkan prinsip kewajaran terhadap transaksi yang dilakukan dengan pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dan dibandingkan dengan transaksi yang dilakukan dengan pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa.

Menurut PT N :

Pada pasal 18 ayat 3 UU PPh untuk mencegah terjadinya penghindaran pajak melalui *transfer pricing* terdapat batasan atau parameter penghindaran pajak melalui penerapan prinsip kewajaran.

Menurut Majelis :

Dalam masa Desember 2008, koreksi Fiskus terhadap DPP sebesar Rp Rp 18.435.240,00 didasarkan ekualisasi omzet penjualan yang dilakukan oleh Fiskus atas penjualan kepada PT Indo Lysaght yang dinilai memiliki hubungan istimewa. Atas koreksi Fiskus terhadap PPh Badan oleh PT N telah diajukan banding, dan oleh Majelis yang sama telah dilakukan pemeriksaan perkara sengketa koreksi penjualan, atas pemeriksaan tersebut dinyatakan koreksi atas Peredaran Usaha tidak dapat dipertahankan, maka atas koreksi DPP PPN dinilai Majelis tidak benar pula dan permohonan PT N dikabulkan seluruhnya.

15. PUT.47014/PP/M.II/16/2013

Tahun Pajak : 2008

Pokok Sengketa :

Pengajuan Banding terhadap koreksi DPP PPN Barang dan Jasa Masa Pajak Februari 2008 sebesar Rp. 431.002.256,00.

Menurut Fiskus :

Koreksi DPP PPN tersebut berdasarkan ekualisasi peredaran usaha PPh Badan dengan PPN kemudian dibagi 12 bulan.

Menurut PT O :

PT O tidak setuju terhadap koreksi Fiskus karena atas ekualisasi tersebut terdapat penyerahan Solar yang tidak terutang PPN.

Menurut Majelis :

Fiskus dalam persidangan menguatkan pendapatnya dengan surat fiskus yang menyatakan selisih omzet yang dihitung oleh Fiskus berasal dari ekualisasi yang penyerahannya bukan hanya atas pemakaian *fuel* tapi pengembalian *fuel* dari pihak ketiga. Atas koreksi tersebut PT O memberikan bukti-bukti bahwa *fuel* diserahkan kepada pihak ketiga sehingga tidak terutang PPN. Namun dari hasil tersebut Majelis menemukan adanya *fuel* yang diserahkan kepada Kapal yang menjadi aktiva PT O dan tercantum dalam Laporan Keuangan yang telah diaudit. Dalam persidangan juga terbukti bahwa PT O memiliki Akta Kepemilikan atas Kapal tersebut. Menurut Majelis karena kapal tersebut dimiliki PT O maka koreksi sebesar Rp. 186.161.066,00 tidak dapat dipertahankan karena bukan obyek PPN. Terhadap transaksi pinjam-meminjam kepada pihak ketiga hanya dilakukan secara lisan oleh PT O, namun transaksi tersebut terjadi di daerah terpencil dan dalam keadaan keterbatasan solar sehingga terjadi pinjam meminjam dalam keadaan yang mendesak. Menurut UU Nomor 18 Tahun 2000 pasal 4A transaksi *fuel* kepada pihak ketiga bukan merupakan penyerahan BKP sehingga penyerahan *fuel* kepada pihak ketiga sebesar Rp.234.832.832,00 tidak dapat dipertahankan. Sedangkan untuk transaksi penyerahan *fuel* kepada pihak ketiga sebesar Rp.10.008.358,00, tetap dipertahankan karena PT O tidak dapat memberikan bukti lebih lanjut. Sehingga Majelis Menyatakan mengabulkan sebagian banding PT O terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor: KEP-1073/WPJ.19/BD.05/2011 tanggal 26 Oktober 2011.

#### METODOLOGI PENELITIAN

Jenis penelitian yang digunakan untuk membahas kasus pada penelitian ini adalah jenis penelitian kualitatif berupa studi literatur, yaitu penelitian yang mencari referensi teori yang relevan dengan kasus atau permasalahan yang ditemukan. Penelitian ini memperlihatkan pemahaman, pemikiran dan persepsi peneliti atas variasi putusan Mahkamah Agung tentang sengketa banding DPP PPN yang berkaitan dengan ekualisasi PPh Badan dan PPN. Rancangan penelitian yang digunakan adalah wawancara. Wawancara dilakukan dengan Konsultan Pajak yang selaku praktisi ahli dalam penelitian ini.

Dalam penelitian ini digunakan data primer dan data sekunder. Data primer merupakan data dimana peneliti melakukan wawancara dengan Konsultan Pajak (pendapat ahli) mengenai pandangan terhadap variasi putusan Mahkamah Agung tentang sengketa banding DPP PPN yang berkaitan dengan ekualisasi PPh Badan dan PPN. Sedangkan data sekunder didapatkan peneliti dengan mencari penelitian-penelitian terdahulu melalui mesin pencari informasi (*Google*).

Instrumen yang digunakan peneliti untuk mengumpulkan data adalah kertas yang berisi daftar pertanyaan untuk melakukan tanya jawab dengan Konsultan Pajak. Metode pengumpulan data pada penelitian ini ada 2 yaitu Wawancara. Peneliti akan melakukan tanya jawab dengan Konsultan Pajak mengenai pandangan Konsultan Pajak terhadap variasi putusan Mahkamah Agung tentang sengketa banding DPP PPN yang berkaitan dengan ekualisasi PPh Badan dan PPN. Dalam hal ini peneliti mendapatkan data yaitu berupa pandangan Konsultan Pajak dan penjelasan Konsultan Pajak terhadap variasi kasus sengketa banding ini.

Kedua, Pengkajian Referensi, Peneliti akan melakukan pengumpulan referensi/literatur yang relevan dengan penelitian ini. Kajian referensi/literatur ini berupa putusan Mahkamah Agung tentang sengketa DPP PPN berkaitan dengan ekualisasi PPh Badan dan PPN, Undang-undang perpajakan, peraturan perpajakan serta peraturan lainnya yang berkaitan dengan penelitian ini, dan karya ilmiah sebelumnya. Putusan tersebut peneliti kelompokkan dalam sebuah skema yang berisi : Nomor Putusan, Tahun Pajak, Pokok Sengketa, Pendapat Terbanding, Pendapat Pemohon Banding, Pendapat Majelis, Peraturan yang menjadi landasan keputusan, Keputusan Majelis.

#### HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Berdasarkan uraian di atas, terlihat 15 putusan tersebut memiliki beberapa bagian. Mulai dari Nomor Putusan hingga Hasil Putusan Majelis, dari beberapa bagian tersebut, penulis akan menganalisis 15 putusan berdasarkan:

1. Pemohon Banding  
Terdapat 5 putusan yang diajukan oleh PT (Perseroan Terbatas), sedangkan 10 putusan lainnya tidak dijelaskan secara spesifik dalam lembaran keputusan tersebut.
2. Pokok Sengketa, Terbanding dan Pemohon Banding  
Seluruh 15 putusan ini adalah sengketa mengenai koreksi positif DPP PPN yang ditetapkan oleh Terbanding. Secara keseluruhan hal ini terjadi karena terdapat perbedaan jumlah penjualan yang dilaporkan oleh Pemohon Banding pada SPT PPh Badan dan SPT PPN, serta adanya koreksi terhadap PPh Badan yang oleh Terbanding secara langsung ditetapkan pula untuk mengoreksi DPP PPN. Permohonan Banding diajukan oleh Pemohon Banding yang seluruhnya merupakan Wajib Pajak, dan Terbanding seluruhnya adalah Pemeriksa Pajak (Fiskus).
3. Dasar hukum yang digunakan Majelis untuk membuat keputusan

Seluruh Majelis menggunakan Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak sebagai salah satu dasar hukum untuk memutuskan 15 putusan

tersebut. Pasal yang digunakan merupakan pasal yang berkaitan dengan pembuktian dalam persidangan. Dalam Pasal 76 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002, Hakim menentukan apa yang harus dibuktikan, beserta penilaian pembuktian dan untuk sahnya pembuktian diperlukan paling sedikit 2 alat bukti sebagaimana yang dimaksud dalam Pasal 69 ayat 1 yang menyebutkan alat bukti dapat berupa: surat atau tulisan, keterangan ahli, keterangan para saksi, pengakuan para pihak dan/atau pengetahuan hakim. Dalam 15 sengketa tersebut, 2 bukti yang paling sering digunakan adalah surat atau tulisan yang berbentuk dokumen serta pengakuan para pihak dari Terbanding maupun Pemohon Banding. Dalam pasal 78 Putusan Pengadilan Pajak diambil berdasarkan hasil penilaian pembuktian, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan, serta berdasarkan keyakinan hakim. Menurut pasal 80 ayat 1, Putusan Pengadilan Pajak dapat berupa menolak, mengabulkan sebagian atau seluruhnya, menambah pajak yang harus dibayar, tidak dapat diterima, membetulkan kesalahan tulis dan/atau kesalahan hitung dan/atau membatalkan permohonan pemohon. Dalam 15 sengketa tersebut, Majelis memutuskan 7 sengketa diterima seluruhnya, 6 sengketa diterima sebagian dan 2 sengketa ditolak.

Peraturan lain yang menjadi dasar hukum putusan secara keseluruhan adalah Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang PPN Barang Dan Jasa dan PPh BM sebagaimana yang telah diubah dengan UU Nomor 18 Tahun 2000. Dari UU PPN tersebut yang digunakan adalah Pasal 4 yang berkaitan dengan Objek PPN, Pasal 4A yang berkaitan dengan jenis jasa yang bukan merupakan Objek PPN. Pasal 11 berkaitan dengan saat penyerahan Barang Kena Pajak serta Jasa Kena Pajak. Selain itu yang digunakan adalah Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang PPh. Pasal 4 ayat 1 UU PPh berkaitan dengan Objek PPh. UU PPh ini digunakan untuk proses ekualisasi PPN dan PPh.

Undang-undang Ketentuan Umum Perpajakan Nomor 6 Tahun 1983 yang telah mengalami Perubahan Ketiga dengan Undang-undang nomor 28 Tahun 2007 juga merupakan salah satu dasar hukum yang digunakan. Beberapa pasal yang digunakan adalah Pasal 12 berkaitan dengan jumlah pajak yang terutang yang telah disampaikan Wajib Pajak pada SPT merupakan jumlah pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan perpajakan, hal ini berkaitan dengan koreksi

Terbanding yang tidak berdasarkan ketentuan perpajakan, melainkan menurut asumsi pribadi sehingga jumlah pajak yang terutang adalah jumlah pajak yang disampaikan oleh Wajib Pajak dan Pasal 28 yang berkaitan dengan kewajiban Pemohon Banding (Wajib Pajak orang pribadi atau badan) untuk membuat pembukuan.

4. Hasil Putusan

a. Mengabulkan seluruh Permohonan Banding:

Terdapat 7 putusan dari 15 putusan yang dikabulkan seluruhnya oleh Majelis. Majelis mengabulkan seluruhnya permohonan banding karena bukti yang disampaikan Pemohon Banding, menurut Majelis merupakan bukti yang kuat untuk membatalkan koreksi. Bukti yang kuat tersebut diantaranya bukti berupa Laporan Keuangan yang telah diaudit dan telah diberi *audit adjustment*. Kurang kuatnya bukti dan kesalahan Terbanding dalam melakukan koreksi dapat juga membuat Majelis mengabulkan seluruhnya Permohonan Banding.

Terdapat 2 putusan yang berkaitan dengan koreksi terhadap PPh Badan. Koreksi terhadap PPh Badan oleh Pemohon Banding telah diajukan permohonan banding yang berbeda ke Pengadilan Pajak. Terhadap permohonan banding berkaitan dengan PPh Badan tersebut, yang diajukan Pemohon Banding telah diputus oleh Majelis yang sama sehingga menurut Majelis koreksi DPP PPN yang berkaitan langsung dengan koreksi PPh Badan yang telah diputus Majelis di Pengadilan Pajak diterapkan pula untuk putusan DPP PPN. Hal ini berkaitan dengan seluruh pertimbangan dalam mengambil keputusan serta hasil putusan. Jika koreksi Peredaran Usaha PPh Badan tidak dapat dipertahankan maka koreksi terhadap DPP PPN juga tidak dapat dipertahankan, karena koreksi terhadap Peredaran Usaha akan menyebabkan koreksi terhadap DPP PPN.

Peredaran Usaha berkaitan langsung DPP PPN karena di dalamnya sama-sama terdapat jumlah penjualan yang dilaporkan oleh Pemohon Banding. Hal ini didukung oleh Doni Budiono, ST., SE., Ak. SH, MH yang menyatakan koreksi di PPh Badan berkaitan dengan DPP PPN karena PPh dan PPN berkaitan dengan jumlah penjualan yang merupakan hasil usaha Pemohon Banding. Pada 2 sengketa dari 7 sengketa yang dikabulkan seluruhnya oleh Majelis yang berkaitan dengan PPh Badan, koreksi terhadap PPh Badannya tidak dapat dipertahankan sehingga koreksi DPP PPN

juga tidak dapat dipertahankan dan dikabulkan seluruhnya oleh Majelis.

b. Mengabulkan sebagian Permohonan Banding:

Terdapat 6 putusan dari 15 putusan yang dikabulkan sebagian oleh Majelis. Dalam satu putusan ada beberapa penyebab atau latar belakang koreksi yang berbeda, sehingga menimbulkan putusan Majelis yang mengabulkan sebagian terhadap satu sengketa tersebut. Pemohon Banding yang dapat memberikan bukti yang kuat untuk meyakinkan Majelis untuk membatalkan koreksi, meskipun bukti tersebut belum disampaikan kepada Terbanding, jika Majelis meyakini kebenaran bukti tersebut maka koreksi dapat dibatalkan.

Di sisi lain, bukti yang disampaikan oleh Terbanding dinilai kurang kuat untuk mempertahankan koreksi yang ditetapkannya, sehingga Majelis membatalkan koreksi tersebut. Terdapat koreksi yang tidak dapat dipertahankan karena koreksi tersebut berhubungan dengan koreksi PPh Badan yang juga tidak dapat dipertahankan sehingga pertimbangan dan keputusan Majelis terhadap koreksi PPh Badan tersebut langsung diterapkan untuk koreksi DPP PPN. Koreksi terhadap Peredaran Usaha akan menyebabkan koreksi terhadap DPP PPN dengan jumlah yang sama, jika tidak ada penyesuaian dari Terbanding. Peredaran Usaha berkaitan langsung dengan jumlah penyerahan yang disebut DPP pada PPN karena di dalamnya sama-sama terdapat jumlah penjualan yang dilaporkan oleh Pemohon Banding.

Jika koreksi tetap dipertahankan oleh Majelis, terdapat pernyataan Pemohon Banding yang langsung menyetujui koreksi tersebut. Pemohon Banding yang tidak mempunyai bukti yang kuat membuat Majelis juga tetap mempertahankan koreksi. Karena koreksi yang disebabkan beberapa faktor dan menyebabkan perbedaan pendapat dari Majelis yakni tetap mempertahankan maupun tidak mempertahankan koreksi menyebabkan Majelis memberikan keputusan mengabulkan sebagian terhadap permohonan banding.

c. Menolak Permohonan Banding:

Terdapat 2 putusan dari 15 putusan yang ditolak oleh Majelis, kedua putusan tersebut ditolak karena bukti yang diajukan kepada Majelis, tidak benar. Pada putusan dengan nomor putusan PUT. 49242/PP/M.XI/16/2013, Pemohon Banding dianggap tidak melakukan pembukuan dengan benar, karena tidak sesuai dengan PSAK no. 23 yang mengatur tentang

pengakuan pendapatan dan biaya. Pendapatan pada tahun 2009 oleh Pemohon Banding diakui pada tahun 2008 namun biaya pada tahun 2009 tidak diakui juga oleh Pemohon Banding, sehingga bukti berupa *General Ledger*, tidak dapat memperkuat pendapat Pemohon Banding yang menolak koreksi yang diajukan terbanding.

Pada putusan dengan nomor PUT. 49562/PP/M.XV/16/2013, Pemohon Banding tidak dapat menunjukkan bukti yang kuat untuk mempertahankan pendapatnya yang menolak koreksi Terbanding. Bukti yang disampaikan oleh Pemohon Banding adalah Perhitungan Ekualisasi menurut Pemohon Banding, SPT Masa PPN Normal Masa Pajak Januari 2009, SPT Masa PPN Pembetulan I Masa Pajak Januari 2009, Bukti Penyerahan Dokumen. Namun menurut majelis, perhitungan ekualisasi DPP PPN dengan peredaran usaha PPh Badan yang dilakukan Terbanding merupakan kelanjutan ekualisasi DPP PPN dengan Peredaran Usaha PPh Badan untuk Tahun Pajak 2008 yang ditelaah diputus dengan Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.43896/PP/M.XV/16/2013. Penghitungan ekualisasi DPP PPN dengan Peredaran Usaha PPh Badan untuk Tahun Pajak 2008 mengacu kepada SPT Masa PPN Masa Pajak Januari 2009 sebelum pembetulan, sehingga SPT yang digunakan sebagai dasar koreksi sudah benar, karena itu Majelis membenarkan koreksi Terbanding.

Analisa berdasarkan Wawancara Lima belas putusan tersebut secara keseluruhan berlatar belakang koreksi terhadap Peredaran Usaha yang berdampak pada DPP PPN serta perbedaan jumlah Peredaran Usaha dan DPP PPN saat di ekualisasi oleh Terbanding dan Pemohon Banding tidak dapat menunjukkan bukti yang kuat sehingga Pemohon Banding dapat menjelaskan mengapa Peredaran Usaha yang dilaporkan Pemohon Banding berbeda dengan DPP PPN. Penjualan merupakan komponen utama dari Peredaran Usaha dan DPP PPN. Koreksi terjadi karena terdapat sejumlah penjualan atau pendapatan dari Pemohon Banding yang tidak dilaporkan.

Hasil 15 putusan tersebut 7 yang dikabulkan, 6 putusan dikabulkan sebagian dan 2 putusan yang ditolak oleh Majelis, masih memperlihatkan adanya koreksi yang ditetapkan Terbanding tidak berdasarkan bukti yang kuat dan tidak sesuai dengan ketentuan perpajakan. Terbanding tidak memeriksa dengan benar bukti yang diajukan oleh Pemohon Banding saat Pemohon Banding menunjukkan bukti untuk menjelaskan mengapa terjadi selisih setelah dilakukan ekualisasi PPh dan PPN. Menurut Drs. Sudibjo, MM, seringkali Terbanding asal melakukan koreksi jika melihat adanya selisih setelah dilakukan Ekualisasi

PPh dan PPN terhadap SPT PPh Badan dan SPT PPN Pemohon Banding. Menurut Doni Budiono, ST., SE., Ak. SH, MH, Ekualisasi PPh dan PPN bukan merupakan bukti yang kuat dalam proses persidangan di Pengadilan Pajak. Bukti yang paling kuat adalah bukti surat atau tulisan. Ekualisasi PPh dan PPN, dibuktikan melalui dokumen yang menjadi dasar Ekualisasi PPh dan PPN tersebut. Jika dokumen tersebut tidak dapat diyakini kebenarannya oleh Majelis maka koreksi yang berasal dari Ekualisasi PPh dan PPN akan tidak dapat dipertahankan.

Adanya koreksi yang tetap dipertahankan sehingga Permohonan Banding dikabulkan sebagian dan ditolak oleh Majelis, memperlihatkan adanya ketidakpahaman Pemohon Banding dan adanya peraturan yang tidak jelas. Pemohon Banding yang tidak dapat menjelaskan mengapa terdapat selisih setelah Ekualisasi PPh dan PPN dilakukan memperlihatkan ketidakpahaman Pemohon Banding terhadap proses Ekualisasi PPh dan PPN. Drs. Sudibjo, MM, menyatakan Ekualisasi PPh dan PPN hanya alat pembanding yang dilakukan oleh Terbanding dan tidak didukung oleh peraturan. Ekualisasi PPh dan PPN sendiri dalam Pengadilan Pajak masih dikatakan bukan bukti yang kuat dan tidak semua jenis usaha bisa diekualisasikan seperti usaha rokok yang PPNnya berdasarkan pita cukai, hal ini tidak bisa serta merta diekualisasikan dengan PPh usaha tersebut karena cukai memiliki aturan PPN yang berbeda.

## **KESIMPULAN, SARAN DAN KETERBATASAN**

Berdasarkan analisa dan pembahasan di atas, maka kesimpulan yang dapat diperoleh, Pokok sengketa dari seluruh 15 putusan ini adalah sengketa mengenai koreksi positif DPP PPN yang ditetapkan oleh Terbanding. Secara keseluruhan hal ini terjadi karena terdapat perbedaan jumlah penjualan yang dilaporkan oleh Pemohon Banding pada SPT PPh Badan dan SPT PPN, serta adanya koreksi terhadap PPh Badan yang oleh Terbanding secara langsung ditetapkan pula untuk mengkoreksi DPP PPN. Dari 15 putusan terdapat 7 sengketa yang dikabulkan seluruhnya oleh Majelis, 6 sengketa yang dikabulkan sebagian oleh Majelis dan ada 2 sengketa yang ditolak seluruhnya oleh Majelis. Sengketa yang dikabulkan disebabkan bukti dari Pemohon Banding dinilai benar oleh Majelis sehingga dapat membatalkan koreksi, sebaliknya jika Terbanding mampu membuktikan dasar koreksinya benar maka koreksi tetap dipertahankan dan sengketa ditolak oleh Majelis.

Dasar hukum yang digunakan adalah Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 mengenai Pengadilan Pajak, pada pasal 76, Hakim menentukan apa yang harus dibuktikan, beserta penilaian pembuktian dan untuk sahnya pembuktian diperlukan paling sedikit 2 alat bukti. Alat bukti yang paling sering digunakan pihak Terbanding (Fiskus) maupun Pemohon Banding (Wajib Pajak) adalah surat atau tulisan dan pengakuan

para pihak. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang PPN Barang Dan Jasa dan PPnBM sebagaimana yang telah diubah dengan UU Nomor 18 Tahun 2000. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang PPh. Undang-undang Ketentuan Umum Perpajakan Nomor 6 Tahun 1983 yang telah mengalami Perubahan Ketiga dengan Undang-undang nomor 28 Tahun 2007.

Saran dalam melakukan penelitian ini, disarankan, bagi Pemohon Banding dalam hal ini Wajib Pajak, diharapkan memberikan bukti yang kuat saat pemeriksaan. Jika bukti yang kuat tersebut dalam menjelaskan mengapa ada selisih setelah dilakukan ekualisasi maka tidak akan ada koreksi yang ditetapkan oleh Terbanding dalam hal ini pemeriksa pajak (fiskus), sehingga tidak ada biaya tambahan yang akan dikeluarkan oleh Wajib Pajak untuk melakukan proses di Pengadilan Pajak baik Keberatan dan Banding. Pada saat pengajuan Permohonan Keberatan maupun Banding, Pemohon Banding harus benar-benar mempunyai bukti yang kuat agar Permohonannya dikabulkan seluruhnya oleh Majelis. Bagi Terbanding diharapkan lebih menetapkan koreksi sesuai dengan bukti dan ketentuan perpajakan dan tidak melakukan koreksi berdasarkan asumsi pribadi yang tentunya akan merugikan Wajib Pajak. Terbanding seharusnya memiliki pengetahuan yang cukup dalam melakukan Ekualisasi PPh dan PPN ini agar Ekualisasi PPh dan PPN yang merupakan alat kontrol benar-benar efektif dan Terbanding tidak boleh langsung melakukan koreksi karena melihat adanya selisih Ekualisasi PPh dan PPN. Ekualisasi PPh dan PPN harus didasari oleh dokumen yang dapat menjadi bukti yang kuat untuk menetapkan koreksi.

Dalam melakukan penelitian ini terdapat keterbatasan yakni penulis tidak dapat menemukan catatan atau dokumen selama persidangan sehingga penulis hanya bisa melakukan penelitian berdasarkan hasil lembar putusan Mahkamah Agung.

## DAFTAR PUSTAKA

- Lisnawati, Ika. 2009. *Analisis Sengketa Pajak Pertambahan Nilai Atas Kasus Banding Perusahaan "X" Melalui Pengadilan Pajak (Studi Kasus di Pengadilan Pajak)*. Jakarta: Skripsi Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah.
- Parwito. 2006. *Ekualisasi PPh & PPN sudah ada sejak dulu*. Artikel Bisnis Indonesia [www.infopajak.com](http://www.infopajak.com).
- Patty, Gloria Sherlina. 2010. *Ekualisasi PPN dan PPh badan pada CV 'X' di Jakarta*. Surabaya: Skripsi Universitas Kristen Petra.
- Republik Indonesia. *Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2002 jo Peraturan Pemerintah Nomor 143 Tahun 2000*. Jakarta
- Republik Indonesia. 1983. *Undang-undang Nomor 8 Tahun tentang Pajak Pertambahan Nilai*. Jakarta
- Republik Indonesia. 2000. *Surat Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-549/PJ./2000*. Jakarta
- Republik Indonesia. 2000. *Undang-undang Nomor 14 Tahun 2000 tentang Pengadilan Pajak*. Jakarta
- Republik Indonesia. 2000. *Undang-undang Nomor 16 Tahun 2000 tentang Ketentuan Umum Perpajakan*. Jakarta
- Republik Indonesia. Putusan Mahkamah Agung, from <http://putusan.mahkamahagung.go.id>
- Sukardji, Untung. 2012. *Pokok-pokok Pajak Pertambahan Nilai Indonesia*. Edisi Revisi 2012. Jakarta: PT RajaGrafindo Persada.
- Sundoro, etc. 2004. *Studi Kasus Banding Pengadilan Pajak Buku Dua Studi Kasus*. Jakarta: Semar.